

**PENGARUH TENUR KAP, SPESIALISASI
INDUSTRI KAP, UKURAN KAP, DAN UKURAN
PERUSAHAAN KLIEN TERHADAP KUALITAS
AUDIT DENGAN *AUDIT FEE* SEBAGAI
VARIABEL *INTERVENING***

**(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang
Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012 - 2014)**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

RIZQI INGGIL PURTANTO

NIM. 12030112140306

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2016

**PENGARUH TENUR KAP, SPESIALISASI
INDUSTRI KAP, UKURAN KAP, DAN UKURAN
PERUSAHAAN KLIEN TERHADAP KUALITAS
AUDIT DENGAN *AUDIT FEE* SEBAGAI
VARIABEL *INTERVENING***

**(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang
Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012 - 2014)**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

RIZQI INGGIL PURTANTO

NIM. 12030112140306

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2016

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Rizqi Inggil Purtanto

Nomor Induk Mahasiswa : 12030112140306

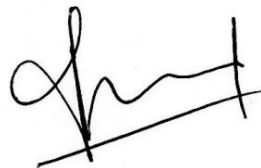
Fakultas / Jurusan : Ekonomika dan Bisnis / Akuntansi

Judul Skripsi : **Pengaruh Tenur KAP, Spesialisasi Industri KAP, Ukuran KAP, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit dengan *Audit Fee* sebagai variabel *Intervening*: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012 - 2014**

Dosen Pembimbing : Fuad, M.Si., Ph.D.

Semarang, 05 Agustus 2016

Dosen Pembimbing



Fuad, M.Si., Ph.D.

NIP. 197909162008121002

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Rizqi Inggil Purtanto
Nomor Induk Mahasiswa : 12030112140306
Fakultas / Jurusan : Ekonomika dan Bisnis / Akuntansi
Judul Skripsi : **Pengaruh Tenur KAP, Spesialisasi Industri KAP, Ukuran KAP, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit dengan *Audit Fee* sebagai variabel *Intervening*: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012 – 2014**
Dosen Pembimbing : Fuad, M.Si., Ph.D.

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal

07 September 2016

Tim Penguji

1. Fuad, M.Si., Ph.D
2. Dr. Warsito Kawedar, S.E., M.Si., Akt
3. Drs. Dul Muid, M.Si., Akt

(.....)
(.....) 21/9/16
(.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda dibawah ini saya, Rizqi Inggil Purtanto, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **Pengaruh Tenur KAP, Spesialisasi Industri KAP, Ukuran KAP, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit dengan *Audit Fee* sebagai variabel *Intervening*: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012 – 2014** adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut diatas, baik sengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah - olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijazah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 05 Agustus 2016

Yang membuat pernyataan,

Rizqi Inggil Purtanto

NIM. 12030112140306

ABSTRACT

The purpose of this research is examining the influences of audit firm tenure, audit firm industry specialization, audit firm size, and client size on audit quality with audit fee as an intervening variable. Audit fee is proxied through natural logarithm of audit fee and audit quality is proxied through abnormal working capital accruals.

The population in this study consist of all listed manufactured firm in Indonesia Stock Exchange in 2012 - 2014. Using purposive sampling, criteria for sample firm is a manufacturing firm must disclosed audit fee in their annual report. Total sample in this study are 113 data and analysis technique that used are multiple linear regression and path analysis with SPSS 22 application.

The results were as follows : (1) Audit firm tenure haven't significant effect both on audit fees and audit quality, (2) Audit firm industry specialization have positive and significant effect both on audit fees and audit quality, (3) Audit firm size have positive and significant effect on audit fees, but haven't significant effect on audit quality, (4) Client size have positive and significant effect on audit fees and have negative and significant effect on audit quality, (5) Audit fee have positive and significant effect on audit quality, (6) The influence of indirect effect of audit firm tenure and audit firm industry specialization on audit quality with audit fee as an intervening variable isn't significant, (7) The influence of indirect effect of audit firm size and client size on audit quality with audit fee as an intervening variable is significant.

Keywords: audit fee, audit quality, abnormal working capital accruals.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tenur KAP, spesialisasi industri KAP, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit dengan *audit fee* sebagai variabel *intervening*. *Audit fee* diproksikan dengan logaritma natural dari *audit fee* dan kualitas audit diproksikan dengan modal kerja akrual abnormal.

Populasi dalam penelitian ini terdiri dari seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012 – 2014. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Kriteria untuk perusahaan sampel adalah perusahaan manufaktur harus mengungkapkan *audit fee* pada laporan tahunan. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 113 data dan teknik analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda dan analisis jalur dengan software SPSS versi 22.

Hasil penelitian dapat diringkas sebagai berikut : (1) Tenur KAP tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *audit fee* dan kualitas audit, (2) Spesialisasi industri KAP memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap *audit fee* dan kualitas audit, (3) Ukuran KAP memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap *audit fee* tetapi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, (4) Ukuran perusahaan klien memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap *audit fee* dan memiliki pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap kualitas audit, (5) *Audit fee* memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kualitas audit, (6) Pengaruh tidak langsung tenur KAP dan spesialisasi industri KAP terhadap kualitas audit dengan *audit fee* sebagai variabel *intervening* tidak signifikan, (7) Pengaruh tidak langsung ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit dengan *audit fee* sebagai variabel *intervening* signifikan.

Kata kunci: *audit fee*, kualitas audit, modal kerja akrual abnormal.

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Jadikanlah sabar dan shalat sebagai penolongmu. Dan sesungguhnya yang demikian itu sungguh berat, kecuali bagi orang – orang yang khusu’

(QS. Al – Baqarah : 45)

Skripsi ini saya persembahkan untuk :

Kedua orang tua dan adik perempuan tercinta

Dosen dan guru - guru

Sahabat dan teman - teman

KATA PENGANTAR

Assalamualaikum Wr. Wb.

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT karena atas berkat, rahmat, dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan skripsi dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1) di jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang. Penulis menyadari bahwa selama proses penulisan skripsi ini, banyak pihak yang telah memberikan bantuan, dukungan, dan motivasi. Oleh karena itu, penulis mengucapkan terimakasih kepada :

1. Dr. Suharnomo, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
2. Fuad, M.Si., Ph.D, selaku Ketua Jurusan Akuntansi dan dosen pembimbing yang telah meberikan bimbingan dan arahan kepada penulis, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan lancar.
3. Dr. Etna Nur Afri Yuyetta, S.E., M.Si., Akt, selaku dosen wali yang telah membimbing selama masa perkuliahan di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
4. Semua dosen dan staf tata usaha yang telah membantu kelancaran penulis selama menuntut ilmu di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
5. Kedua orang tua tercinta, Sutanto, S.E. dan Siti Purwati, S.Pd. serta adikku tersayang Aliya Fazilatun Nisa, terimakasih atas doa yang telah kalian panjatkan, beserta dukungan, motivasi, dan semangat yang diberikan kepada penulis. Terimakasih pula untuk keluarga besar saya yang ikut mendoakan selama ini.

6. My best supporting system, lovely one, Badra Kumala, S.KG, terimakasih atas doa, dan motivasi yang selalu diberikan kepada penulis.
7. Mabes crew Epam, Rentong, Gondrong, Kutil, Budi, Gejrot, Bocel, Gendut, Farhan, Abid, Zudha, Bendot, Songli, KW. Terimakasih atas segala bentuk dukungan dan motivasi yang kalian berikan. Semoga kita semua dapat mraih kesuksesan di masa depan.
8. Saudara FEPALA angkatan 22 Amal, Nora, Ulin, Limbong, Wahid, Akbar, Jojo, Nana, Panji, Mas Adit, Mas Fajar, dan seluruh keluarga besar FEPALA. Terimakasih telah memberikan begitu banyak pengalaman dan pelajaran kepada saya.
9. UGK running troops Yudith, Farras, Fandy, Coco, Harley, Rendy. Terimakasih atas segala bentuk dukungan dan motivasi yang kalian berikan. Semoga kita semua dapat mraih kesuksesan di masa depan.
10. Seluruh Anggota Senat Mahasiswa FEB Undip 2015 / 2016. Terimakasih telah memberikan begitu banyak pengalaman dan pelajaran kepada saya.
11. Keluarga Akuntansi 2012, terimakasih atas dukungan dan semangat yang diberikan.
12. Tim KKN II Desa Kramat, Kecamatan Pemalang, Kabupaten Pemalang, Rial, Kiki, Prista, Haes, Sono, Cita, Dina, Mbak Ayu. Terimakasih atas kebersamaan dan pengalaman yang telah kalian berikan.
13. Teman-teman bimbingan skripsi, Fitri, Novi, Dede, Seto, Gita , Dani, Pandi, Mirza, Nano, dan Idham. Terimakasih atas kebersamaan dan segala dukungan yang kalian berikan.
14. Seluruh kerabat, teman, dan pihak-pihak yang tidak bisa penulis sebtkan satu per satu. Terimakasih atas bantuan dan doanya.

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini terdapat banyak kekurangan karena keterbatasan pengetahuan dan pengalaman. Oleh karena itu,

kritik dan saran sangat diharapkan sebagai input bagi penulis supaya dapat menjadi lebih baik. Terakhir, semoga skripsi ini bermanfaat dan dapat digunakan sebagai tambahan informasi bagi semua pihak yang membutuhkan.

Semarang, 05 Agustus 2016

Rizqi Inggil Purtanto

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
PERSETUJUAN SKRIPSI	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
ABSTRACT	v
ABSTRAK	vi
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI.....	xi
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR	xv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvi
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Rumusan Masalah	11
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	13
1.4. Sistematika Penulisan.....	14
BAB II TELAAH PUSTAKA	
2.1. Landasan Teori	16
2.1.1. Teori Agensi	16
2.1.2. Auditing	17
2.1.3. Kualitas Audit.....	18
2.1.4. <i>Audit Fee</i>	20
2.1.5. Tenur Audit.....	22
2.1.6. Spesialisasi Industri Audit	23
2.1.7. Ukuran Kantor Akuntan Publik.....	24
2.1.8. Ukuran Perusahaan Klien	25
2.2. Penelitian Terdahulu.....	26

2.3. Kerangka Pemikiran	31
2.4. Pengembangan Hipotesis.....	33
2.4.1. Pengaruh Tenur KAP terhadap <i>Audit Fee</i>	33
2.4.2. Pengaruh Spesialisasi Industri KAP terhadap <i>Audit Fee</i>	33
2.4.3. Pengaruh Ukuran KAP terhadap <i>Audit Fee</i>	34
2.4.4. Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap <i>Audit Fee</i>	35
2.4.5. Pengaruh <i>Audit Fee</i> terhadap Kualitas Audit	36
2.4.6. Pengaruh Tenur KAP terhadap Kualitas Audit	37
2.4.7. Pengaruh Spesialisasi Industri KAP terhadap Kualitas Audit	38
2.4.8. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit	39
2.4.9. Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit	40

BAB III METODE PENELITIAN

3.1. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	41
3.1.1. Variabel Penelitian.....	41
3.1.2. Definisi Operasional	41
3.1.2.1. Kualitas Audit	42
3.1.2.2. <i>Audit Fee</i>	43
3.1.2.3. Tenur KAP	44
3.1.2.4. Spesialisasi Industri KAP	44
3.1.2.5. Ukuran KAP	45
3.1.2.6. Ukuran Perusahaan Klien	45
3.2. Populasi dan Sampel Penelitian.....	45
3.3. Jenis dan Sumber Data	46
3.4. Model Pengumpulan Data	46
3.5. Metode Analisis.....	46
3.5.1. Analisis Statistik Deskriptif.....	47

3.5.2	Uji Asumsi Klasik	47
3.5.2.1.	Uji Multikolinearitas	47
3.5.2.2.	Uji Autokorelasi	48
3.5.2.3.	Uji Heterokedastisitas	48
3.5.2.4.	Uji Normalitas	47
3.5.3	Analisis Regresi Linear Berganda	49
3.5.4	Analisis <i>Goodness of Fit</i> Model Regresi	50
3.5.4.1.	Uji Koefisien Determinasi	50
3.5.2.4.	Uji Signifikansi Simultan	51
3.5.2.4.	Uji Signifikansi Parameter Individual	51
3.5.5	Analisis Jalur	51
 BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN		
4.1	Deskripsi Objek Penelitian	53
4.2	Analisis Data	54
4.2.1	Uji Statistik Deskriptif	54
4.2.2	Uji Asumsi Klasik	57
4.2.3	Analisis <i>Goodness of Fit</i> Model Regresi	62
4.2.4	Analisis Jalur	68
4.3	Intepretasi Hasil	70
 BAB V PENUTUP		
5.1	Simpulan	81
5.2	Keterbatasan Penelitian	85
5.3	Saran	86
DAFTAR PUSTAKA		87
LAMPIRAN-LAMPIRAN		90

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu	29
Tabel 4.1 Populasi dan Sampel Penelitian	53
Tabel 4.2 Statistik Deskriptif	55
Tabel 4.3 Tolerance dan VIF	57
Tabel 4.4 Durbin Watson	58
Tabel 4.5 Uji Park	60
Tabel 4.6 Skewness dan Kurtosis	62
Tabel 4.7 Uji Koefisien Determinasi	63
Tabel 4.8 Uji Statistik F	64
Tabel 4.9 Uji Statistik t	65

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran.....	32
Gambar 4.1 Grafik Scatterplot	59
Gambar 4.2 Grafik Histogram.....	61
Gambar 4.3 Grafik Normal Probability Plot	61
Gambar 4.4 Analisis Jalur	68

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A Hasil Uji Statistik	90
Lampiran B Tabulasi Data	95

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Selama beberapa tahun terakhir ini, persaingan antar perusahaan di Indonesia semakin kompetitif. Perusahaan yang berifat terbuka atau *go public* menjual saham perusahaan kepada calon investor melalui pasar modal. Posisi pemegang saham tersebut terpisah dari manajemen perusahaan (Mulyadi, 2002). Data yang didapat dari website *Indonesian Stock Exchange* (www.idx.com) sampai pada akhir tahun 2014, perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sejumlah 509 perusahaan yang terdiri dari 9 sektor usaha. Perusahaan yang melakukan *Initial Public Offering* (IPO) untuk *go public* jumlahnya terus meningkat dari tahun ke tahun, puncaknya yaitu pada tahun 2013 sejumlah 30 perusahaan mendaftarkan untuk IPO yang merupakan jumlah terbanyak perusahaan *go public* selama satu tahun. Sedangkan pada tahun 2014 tercatat ada 24 perusahaan yang melakukan penawaran saham perdana untuk *go public*.

Agar dapat terus maju dan berkembang, perusahaan berlomba – lomba untuk mencari investor. Berbagai usaha dilakukan perusahaan agar investor mau menanamkan modalnya, mulai dari mempertahankan mutu produk, menciptakan produk unggulan ataupun memberikan jasa pelayanan yang terbaik. Namun hal itu akan sia – sia jika perusahaan tidak mampu membuat pelaporan kinerja dengan baik dalam bentuk laporan keuangan. Informasi yang termuat dalam laporan

keuangan ini lah yang umumnya menjadi dasar keputusan pihak luar perusahaan (Mulyadi,2002).

Asimetri informasi menjadi isu penting dalam penyusunan laporan keuangan. Asimetri informasi adalah suatu kondisi ketika pihak tertentu memiliki informasi yang lebih dibandingkan pihak lain. Manajer sebagai pihak yang terlibat langsung dalam mengurus dan mengendalikan sumber daya ekonomi menjadi orang yang paling mengetahui kondisi keuangan perusahaan. Kesenjangan informasi muncul sebagai akibat dari keterbatasan akses informasi yang dimiliki pihak diluar manajemen (Gerayli *et al.*, 2011).

Kelengkapan informasi yang dimiliki manajemen memunculkan peluang terjadinya manajemen laba yang akhirnya hanya menguntungkan manajer. Manajer memiliki kesempatan untuk melakukan tindakan manipulatif dengan memilih metode estimasi dan pelaporan yang tidak menggambarkan kondisi keuangan perusahaan secara akurat (Butar, 2005). Untuk menengahi dua kepentingan yang saling berlawanan dibutuhkan peran seorang auditor. Dengan menggunakan jasa auditor untuk mengaudit laporan keuangan, manajemen akan lebih mudah untuk meyakinkan para stakeholder bahwa laporan keuangan berisi informasi yang dapat dipercaya (Mulyadi, 2002).

Pengguna laporan keuangan misalnya investor, kreditur, pemerintah maupun masyarakat luas memiliki kebutuhan yang berbeda – beda. Informasi dalam laporan keuangan harus mencakup semua kebutuhan tersebut. Laporan keuangan yang telah diaudit digunakan para stakeholder sebagai dasar untuk pengambilan keputusan (Rahmina & Agoes, 2014). Semakin baik penilaian

terhadap laporan keuangan dapat dikatakan kualitas audit yang dihasilkan akuntan publik semakin tinggi. Menurut DeAngelo (1981) dalam Diaz *et al.* (2014) kualitas audit adalah probabilitas akuntan publik untuk dapat menemukan kesalahan pada laporan keuangan klien dan melaporkan kesalahan tersebut dalam laporan audit. Kualitas audit ditentukan oleh independensi dan kompetensi akuntan publik.

Dalam penelitian ini kompetensi dijabarkan pada pemahaman KAP atas suatu industri, KAP yang terafiliasi secara internasional dengan KAP *big four*, dan kerumitan yang dihadapi dalam melakukan audit pada klien tertentu. Sedangkan independensi dihubungkan dengan ancaman yang berasal dari hubungan emosional yang mungkin terjalin antara KAP dengan klien atas lamanya masa perikatan dan jumlah *audit fee* yang diterima auditor. Kaitannya dengan *audit fee* DeAngelo (1981) dalam Stanley *et al.* (2015) mengatakan bahwa pada masa perikatan awal dengan klien, KAP akan menetapkan *audit fee* dibawah total *cost* yang dibutuhkan untuk melakukan pekerjaan audit. Keuntungan yang kurang maksimal atau bahkan kerugian yang diterima KAP di awal perikatan ini berasal dari *audit fee* yang rendah (diskon) dan diharapkan akan dapat ditutup dengan *audit fee* yang lebih tinggi pada masa perikatan mendatang. Terdapat beberapa strategi yang dapat digunakan auditor untuk mendapat *audit fee* yang lebih tinggi. Dalam penelitian ini strategi tersebut dijabarkan pada spesialisasi industri KAP, reputasi internasional KAP *big four*, dan kompleksitas audit pada perusahaan klien.

Seluruh hasil pekerjaan audit kemudian akan diungkapkan dalam laporan audit. Salah satu bagian terpenting dalam laporan audit adalah pendapat mengenai laporan keuangan atau yang dikenal dengan opini audit. Terdapat kondisi atau kriteria tertentu dalam mengeluarkan opini audit. Opini wajar tanpa pengecualian adalah opini terbaik yang diberikan oleh seorang akuntan publik. Dalam Standar Profesional Akuntan (PSA 29) dijelaskan bahwa opini wajar tanpa pengecualian (WTP) diberikan ketika akuntan publik telah melakukan audit sesuai dengan standar auditing dan tidak menemukan kesalahan yang material pada laporan keuangan. Selain itu kondisi yang harus terpenuhi adalah sebagai berikut :

1. Akuntan publik mampu mengumpulkan bukti yang diperlukan.
2. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

Standar umum pada standar auditing menyebutkan bahwa akuntan publik harus mampu mempertahankan independensinya. AICPA *Code of Professional Conduct* mendefinisikan independensi yaitu terdiri dari dua komponen : independensi dalam fakta (*independence in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) (Arens *et al.*, 2012). Independensi dalam fakta artinya akuntan publik harus bersikap netral selama melakukan audit, contohnya akuntan publik harus jujur dan tidak memihak dalam mempertimbangkan fakta sebagai dasar pemberian pendapat. Sedangkan yang dimaksud independensi dalam penampilan adalah faktor luar yang mampu mempengaruhi independensi atau interpretasi pihak lain terhadap independensi, contohnya akuntan publik dianggap tidak independen apabila mempunyai hubungan keluarga dengan klien.

Ada banyak faktor yang bisa mempengaruhi independensi seorang akuntan publik. Shockley (1981) dalam Tepalagul dan Lin (2014) berpendapat bahwa pemberian jasa konsultasi manajemen dari seorang akuntan publik untuk para bankir dan analis keuangan merupakan ancaman terhadap independensi akuntan publik. Lavin (1976) dalam Cousin dan Ika (2010) mengatakan bahwa independensi akuntan publik dipengaruhi oleh tiga faktor, yaitu: (1) Ikatan keuangan dengan klien, (2) Jasa non audit yang diberikan kepada klien, (3) Lamanya perikatan dengan klien. Ikatan keuangan yang dimaksud adalah *audit fee* yang dibayarkan klien kepada akuntan publik. *Audit fee* yang dibayarkan perusahaan kepada akuntan publik dapat mempengaruhi kualitas audit. *Audit fee* yang tinggi mungkin dapat membuat akuntan publik memihak manajemen sehingga tidak melaporkan kesalahan material yang ditemukan dalam laporan keuangan. Hal ini menunjukkan kualitas audit yang buruk. Di sisi lain, *audit fee* yang tinggi dapat meningkatkan motivasi auditor untuk berkerja maksimal sehingga menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Hoitash *et al.*, 2007).

Di Indonesia peraturan mengenai jumlah *audit fee* diatur dalam surat keputusan No.KEP.024/IAPI/VII/2008 yang dikeluarkan oleh IAPI (Nugrahani, 2013). Dalam lampiran 1 dijelaskan bahwa penetapan *audit fee* harus dalam jumlah yang wajar dan pantas sesuai dengan tuntutan standar profesional akuntan publik. Mulyadi (2002) mengatakan bahwa jumlah *audit fee* yang diterima auditor dapat berbeda – beda tergantung dari risiko audit, kompleksitas tugas dan kompetensi yang dibutuhkan, serta pertimbangan jasa non audit.

Kompetensi akuntan publik dapat meningkat seiring dengan pengalaman akuntan publik. Akuntan publik yang berpengalaman memiliki pengetahuan dan ketelitian yang lebih daripada akuntan publik dengan pengalaman kurang, seharusnya penilaian yang dilakukan oleh akuntan publik yang berpengalaman akan lebih akurat. Cahan dan Sun (2014) menemukan bahwa *audit fee* berhubungan positif dengan pengalaman akuntan publik, klien akan membayar *audit fee* lebih tinggi apabila pekerjaan tersebut dilakukan oleh akuntan publik yang berpengalaman. Hasil penelitian ini juga menemukan bahwa akuntan publik yang berpengalaman menghasilkan akrual diskresioner yang rendah artinya bahwa akuntan publik berpengalaman lebih mudah menemukan adanya manajemen laba yang menjadi ukuran kualitas audit.

Pengalaman akuntan publik melakukan audit pada satu klien yang sama untuk jangka waktu tertentu dapat menyebabkan perbedaan antara *audit fee* yang diterima akuntan publik dan kualitas audit yang dihasilkannya. Hubungan klien dan akuntan publik ini disebut dengan *tenur audit*. Johnson dan O'Keefe (2015) menemukan bahwa dalam lingkungan yang kompetitif, *audit realization rates (fee / cost)* meningkat bersamaan dengan *tenur audit*. Peningkatan *audit realization rates* berasal dari *audit fee* yang juga meningkat. Namun hal ini tidak terjadi pada pasar yang tidak kompetitif. Pada lingkungan yang kompetitif atau pasar persaingan sempurna diasumsikan terjadi *lowballing* yaitu profit dibawah normal yang disebabkan oleh penetapan *audit fee* yang rendah (diskon), kemudian *audit fee* akan meningkat sesuai *tenur KAP* (Magee dan Tseng, 1990, dalam Johnson dan O'Keefe, 2015). Kontras dengan hal tersebut Casterella *et al.* (2004) dalam

Scott dan Gist (2013) menyatakan bahwa perusahaan klien memiliki *bargaining power* untuk meminta *audit fee* yang lebih rendah. Hubungan yang terjalin antara KAP dengan klien dapat menyebabkan KAP terikat secara ekonomi.

Kualitas audit dalam kaitannya dengan tenur audit memberikan hasil yang berbeda – beda. Seharusnya dengan melakukan audit pada klien yang sama dalam jangka waktu tertentu, akuntan publik akan terbiasa dengan laporan keuangan klien sehingga lebih mudah menemukan kesalahan pada laporan keuangan tersebut dan melaporkannya. Hal ini menunjukkan kualitas audit yang baik. Namun hasilnya bisa saja berbeda jika akuntan publik terikat secara emosional dengan klien sehingga tidak mampu mempertahankan independensinya. Akuntan publik bisa saja memihak manajemen dan menghasilkan kualitas audit yang rendah. Diaz *et al.* (2014) menemukan hasil yang menarik bahwa tenur audit dapat meningkatkan kualitas audit tetapi hanya terjadi pada lima tahun awal hubungan akuntan publik dengan klien kemudian menurun pada tahun berikutnya. Untuk mengatasi masalah tenur audit yang merupakan ancaman untuk independensi akuntan publik maka diterapkan *mandatory partner rotation*. Contohnya dalam Sarbanes-Oxley Act 2002 pada sesi 203 diatur masa penugasan partner audit di US yaitu maksimal 5 tahun secara berturut – turut, dan di negara Uni – Eropa diatur bahwa KAP harus mengganti partner yang melakukan audit pada satu klien setiap tujuh tahun (Bandyopadhyay *et al.*, 2014).

Tenur audit yang lama dapat meningkatkan keahlian akuntan publik untuk melakukan audit pada suatu industri tertentu. Akuntan publik yang memiliki keahlian pada satu bidang industri tertentu disebut akuntan publik dengan

spesialisasi industri. Dari perspektif *supplier*, spesialisasi membantu KAP untuk meningkatkan permintaan jasa audit dan jasa non-audit, meningkatkan efisiensi audit, memungkinkan diferensiasi jasa audit, membuat standar untuk pendatang baru yang masuk dalam industri yang sama, dan dapat mempengaruhi hasil pemeriksaan klien, seperti *audit fee* dan kualitas pelaporan keuangan (Gramling dan Stone, 2001; dalam Habib, 2011).

Perusahaan biasanya memutuskan menggunakan jasa KAP spesialisasi industri untuk menarik investor. Scott dan Gist (2013) menemukan hubungan positif antara spesialisasi industri KAP dengan *audit fee*. *Audit fee* tinggi (premium) yang diterima KAP diharapkan sebanding dengan kualitas audit yang lebih baik. KAP spesialisasi industri dituntut untuk memahami karakteristik bisnis perusahaan klien dan menyelesaikan pekerjaan audit lebih efisien dibandingkan KAP non spesialisasi industri. Habib dan Bhuiyan (2011) menemukan bahwa KAP dengan spesialisasi industri mampu menghasilkan opini audit dengan *audit report lag* yang pendek. Hal ini membantu investor yang menginginkan referensi yang banyak untuk menanamkan modalnya.

Wang *et al.* (2009) menggunakan market share sebagai proksi spesialisasi akuntan publik dan menemukan bahwa perusahaan mengeluarkan *audit fee* yang lebih tinggi untuk laporan keuangan yang diaudit oleh akuntan publik dengan spesialisasi industri terlebih lagi jika akuntan publik merupakan akuntan publik *big four*. KAP besar dalam hal ini KAP *big four* bisa mendapat *audit fee* tinggi (premium) karena *brand name* atau differensiasi produk (Basioudis dan Fifi, 2004; dalam Siddiqui *et al.*, 2013). KAP *big four* saat ini tersebar lebih dari empat

puluh negara dan berafiliasi dengan perusahaan audit di negara tersebut. Hal ini merupakan magnet tersendiri untuk perusahaan klien agar menggunakan jasa profesionalnya.

Siddiqui *et al.* (2013) menemukan bahwa KAP *big four* tidak selalu mengenakan *audit fee* tinggi (premium). KAP *big four* mengenakan *audit fee* yang lebih tinggi untuk klien yang tidak menggunakan jasa non-audit mereka. Jasa non-audit yang biasa dilakukan adalah jasa konsultasi, jasa pemberian saran profesional, dan jasa implementasi. *Audit fee* tinggi (premium) yang dikenakan oleh KAP *big four* bukan menjadi jaminan atas kualitas audit yang dihasilkan. Campa (2013) dalam penelitiannya menemukan bahwa *audit fee* yang tinggi ini tidak terkait dengan pemberian jasa audit yang maksimal yang diukur dengan tiga proksi yaitu akrual diskresioner, konservatisme akuntansi dan nilai relevansi laba

Lawrence *et al.* (2011) mengatakan bahwa perbedaan kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP *big four* dan KAP non *big four* bukan tergantung dari tipe akuntan publik melainkan tergantung dari tipe atau karakteristik perusahaan klien tersebut. Perusahaan besar biasanya memiliki akrual diskresioner yang tinggi, tetapi jumlahnya akan menurun ketika perusahaan tersebut diaudit oleh akuntan publik *big four* (Lai, 2009). Perusahaan dengan kemungkinan untuk berinvestasi tinggi atau aset yang tinggi harus memiliki tata kelola perusahaan yang baik. Peran akuntan publik dibutuhkan untuk dapat mendukung berjalannya tata kelola perusahaan dengan memberikan opini terhadap laporan keuangan. Perusahaan besar akan dengan mudah memberikan *audit fee* yang tinggi kepada akuntan publik dengan harapan mendapat penilaian laporan keuangan yang maksimal.

Rusmanto dan Waworuntu (2015) menemukan bahwa ukuran perusahaan yang diproksikan dengan jumlah aset perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.

Berbagai penelitian yang telah disebutkan sebelumnya hanya menguji pengaruh langsung tenur KAP, spesialisasi industri KAP, ukuran perusahaan klien, dan ukuran KAP secara terpisah terhadap *audit fee* ataupun kualitas audit. Selain itu terdapat ketidakteraturan dalam beberapa hasil penelitian tersebut. Perbedaan penelitian yang akan dilakukan dengan penelitian terdahulu adalah pada penelitian ini akan menguji pengaruh langsung tenur KAP terhadap kualitas audit, pengaruh langsung spesialisasi industri KAP terhadap kualitas audit, pengaruh langsung ukuran KAP terhadap kualitas audit, pengaruh langsung ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit, pengaruh tidak langsung tenur KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*, pengaruh tidak langsung spesialisasi KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*, pengaruh tidak langsung ukuran KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening* dan pengaruh tidak langsung ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*. Berdasarkan latar belakang tersebut pada kesempatan ini penulis ingin mengajukan skripsi untuk mengetahui pengaruh langsung tenur KAP, spesialisasi industri KAP, ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit serta pengaruh tidak langsung tenur KAP, spesialisasi industri KAP, ukuran perusahaan klien, dan ukuran KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*. Maka dari

itu penulis mengajukan judul **“PENGARUH TENUR KAP, SPESIALISASI INDUSTRI KAP, UKURAN KAP, DAN UKURAN PERUSAHAAN KLIEN TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN *AUDIT FEE* SEBAGAI VARIABEL *INTERVENING*”**

1.2 Rumusan Masalah

Masalah klasik agensi terkait perbedaan kepentingan antara prinsipal dengan agen menjadi isu yang selalu menarik untuk dibahas. Pemilik perusahaan menginginkan perusahaan selalu dalam performa yang baik agar memperoleh profit yang maksimal tetapi kenyataannya bisa berbanding terbalik. Manajer sebagai pihak yang terlibat langsung dalam mengurus dan mengendalikan sumber daya ekonomi menjadi orang yang paling mengetahui kondisi keuangan perusahaan. Kelengkapan informasi yang dimiliki manajemen memunculkan peluang terjadinya manajemen laba yang akhirnya hanya menguntungkan manajer.

Untuk menengahi dua kepentingan yang saling berlawanan dibutuhkan peran seorang akuntan publik. Akuntan publik diharapkan mampu menghasilkan kualitas audit yang baik agar informasi keuangan dapat diandalkan sebagai dasar pengambilan keputusan. Menurut DeAngelo (1981) dalam Diaz *et al.* (2014) kualitas audit ditentukan oleh kompetensi dan independensi akuntan publik. Selanjutnya dalam penelitian ini kompetensi dijabarkan pada pemahaman KAP atas suatu industri, KAP yang terafiliasi secara internasional dengan KAP *big four*, dan kerumitan yang dihadapi dalam melakukan audit pada klien tertentu.

Sedangkan independensi dihubungkan dengan ancaman yang berasal dari hubungan emosional yang mungkin terjalin antara KAP dengan klien atas lamanya masa perikatan dan jumlah audit *fee* yang diterima auditor.

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut, rumusan masalah pada penelitian ini adalah :

1. Apakah tenur KAP berpengaruh positif terhadap *audit fee*?
2. Apakah spesialisasi industri KAP berpengaruh positif terhadap *audit fee*?
3. Apakah ukuran KAP berpengaruh positif dengan *audit fee*?
4. Apakah ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap *audit fee*?
5. Apakah *audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit?
6. Apakah terdapat pengaruh langsung tenur KAP terhadap kualitas audit?
7. Apakah terdapat pengaruh langsung spesialisasi industri KAP terhadap kualitas audit?
8. Apakah terdapat pengaruh langsung ukuran KAP terhadap kualitas audit?
9. Apakah terdapat pengaruh langsung ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit?
10. Apakah terdapat pengaruh tidak langsung tenur KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*?
11. Apakah terdapat pengaruh tidak langsung spesialisasi industri KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*?
12. Apakah terdapat pengaruh tidak langsung ukuran KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*?

13. Apakah terdapat pengaruh tidak langsung ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah mengetahui pengaruh langsung tenur KAP terhadap kualitas audit, pengaruh langsung spesialisasi industri KAP terhadap kualitas audit, pengaruh langsung ukuran KAP terhadap kualitas audit, pengaruh langsung ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit, pengaruh tidak langsung tenur KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*, pengaruh tidak langsung spesialisasi KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*, pengaruh tidak langsung ukuran KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening* dan pengaruh tidak langsung ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*.

Manfaat penelitian ini yaitu :

1. Penelitian ini diharapkan mampu memberikan bukti mengenai pengaruh langsung tenur KAP terhadap kualitas audit, pengaruh langsung spesialisasi industri KAP terhadap kualitas audit, pengaruh langsung ukuran KAP terhadap kualitas audit, pengaruh ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit, pengaruh tidak langsung tenur KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*, pengaruh tidak langsung spesialisasi KAP terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*, pengaruh tidak langsung ukuran KAP

terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening* dan pengaruh tidak langsung ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit melalui *audit fee* sebagai variabel *intervening*.

2. Penelitian ini diharapkan dapat memperluas pengetahuan dan kajian kasus yang terjadi dibidang audit.
3. Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai pertimbangan oleh KAP untuk meningkatkan kredibilitasnya.

1.4 Sistematika Penulisan

Untuk memberikan gambaran tentang materi dalam penelitian ini diperlukan penulisannya, yaitu:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini menguraikan tentang latar belakang masalah penelitian, rumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian, serta sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini menjelaskan tentang landasan teori, pembahasan penelitian terdahulu, kerangka penelitian dan perumusan hipotesis.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini menjelaskan tentang metode yang berisi penjelasan variabel penelitian dan definisi operasional, populasi dan sampel penelitian, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data dan metode analisis.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menjelaskan tentang dekripsi objek penelitian, analisis data, dan intepretasi hasil.

BAB V : PENUTUP

Bab ini menjelaskan tentang kesimpulan, keterbatasan penelitian, dan saran.

